

EFEK PARTISIPASI PENGANGGARAN TERHADAP KINERJA MANAJERIAL DENGAN MOTIVASI SEBAGAI VARIABEL INTERVENING.

(Studi Kasus pada PT. Citra Raya Grup Tbk. di Surabaya)

Oleh :

J.E. SUTANTO

Fakultas Ekonomi, Universitas Ciputra Surabaya

Email: je.sutanto@ciputra.ac.id

ABSTRACT

PT. Citra Araya Grup Tbk. located in Surabaya must always follow newest technology development. The problem in this research is whether budgeting participation affects managerial performance and also affects managerial performance through motivation as intervening variable.

Method used in this research is path analysis whereas sampling technique used is probability sampling with sample random sampling.

Based on the research, error probability value of budgeting participation (X_1): managerial performance is $(0,0000 < \alpha (0,05)$, therefore budgeting participation (X_1): has significant effect toward managerial performance. While for indirect $(0,2182) < direct coefficient (0,7752)$, is means motivation variable does not effect budgeting participation has a significant effect toward managerial performance and motivation should not be used as intervening variable between budgeting participation and managerial performance.

Keyword: *budgeting participation, motivation, managerial performance*

PENDAHULUAN.

Dalam era sekarang ini setiap perusahaan sudah seharusnya sadar untuk membenahi diri baik secara internal maupun eksternal perusahaan, jika ingin untuk bersaing. Dengan demikian bagaimana seluruh sumberdaya manusia untuk dituntut untuk bekerja secara lebih produktif. Oleh karena itu peran para manajer harus dapat mengkoordinasikan perusahaan secara optimal.

Penelitian Riyadi (2000) dan Tatag (2002) telah membuktikan bahwa motivasi dan pelimpahan wewenang

sebagai variable moderating dalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial.

Dalam penyusunan anggaran program-program diterjemahkan sesuai dengan tanggung jawab tiap manajer pusat pertanggung jawaban dalam melaksanakan program atau bagian program.

Menurut Atkinson, at. al. dalam bukunya *Management Accounting* (1995):

Budgeting is the process of preparing budgets and requires several important

skills, including forecasting, a knowledge how activities affect costs, and the ability to see how the organization's different activities fit together. Menurut Supriyono (2000), penyusunan anggaran adalah proses penentuan peran setiap manajer dalam melaksanakan program atau bagian program. Menurut Mulyadi (2001), “Penyusunan anggaran merupakan proses pembuatan rencana kerja untuk jangka waktu satu tahun yang dinyatakan dalam satuan moneter dan satuan kuantitatif yang lain”.

Menurut Supriyono (2000), anggaran partisipatif adalah anggaran yang penyusunannya berdasarkan partisipasi para manajer setiap pusat pertanggung jawaban untuk mengusulkan anggaran serta menjelaskan dan memberikan alasan mengenai usulannya sesuai dengan kompetisinya masing-masing.

Menurut Mulyadi (2001), partisipasi dalam penyusunan anggaran berarti keikutsertaan *operating managers* dalam memutuskan bersama dengan komite anggaran mengenai rangkaian kegiatan di masa yang akan datang yang akan ditempuh oleh *operating managers* tersebut dalam pencapaian sasaran anggaran.

Menurut Mulyadi (2001), penilaian kinerja adalah penentuan secara periodik efektivitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi dan karyawannya berdasarkan sasaran, standar dan kriteria yang ditetapkan sebelumnya.

Menurut Supriyono (2000), kinerja manajer pusat pertanggung jawaban dinilai atas dasar anggaran dan realisasi pelaksanaan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Kinerja manajer pusat laba pada organisasi divisional dianalisis kinerjanya atas dasar anggaran laba dibandingkan dengan

realisasi labanya. Penilaian kinerja dilakukan untuk menekan perilaku yang tidak semestinya dan untuk merangsang dan menegakkan perilaku yang semestinya diinginkan melalui umpan balik hasil kinerja pada waktunya serta penghargaan, baik yang bersifat intrinsik maupun ekstrinsik.

Menurut Mulyadi (2001), tujuan pokok penilaian kinerja adalah untuk memotivasi karyawan dalam mencapai sasaran organisasi dan dalam mematuhi standar perilaku yang telah ditetapkan sebelumnya, agar membuahkan tindakan dan hasil yang diinginkan.

Menurut Robbin S. (2001), motivasi adalah kesediaan untuk mengeluarkan tingkat upaya yang tinggi untuk tujuan-tujuan organisasi yang dikondisikan oleh kemampuan upaya itu untuk memenuhi sesuatu kebutuhan individual.

Menurut Handoko (1995), motivasi merupakan kegiatan yang mengakibatkan, menyalurkan dan memelihara perilaku manusia”.

Dalam proses penyusunan anggaran yang baik, akan mengakibatkan setiap manajer menyadari perannya dalam pencapaian sasaran perusahaan, sehingga akan menimbulkan komitmen yang tinggi dalam diri manajer untuk berprestasi sesuai yang tercantum dalam anggaran (Mulyadi). Kinerja manajer atau pengendalian pribadi menurut Supriyono (2000) adalah kinerja untuk menunjukkan seberapa baik manajer tersebut mengelola pusat pertanggung jawabannya. Karena anggaran berisi komitmen manajer penyusun anggaran maka anggaran merupakan tolak ukur terbaik kinerja manajer, oleh karena itu, tidaklah mudah melakukan revisi anggaran, selama kondisi yang dipakai sebagai dasar penyusunannya tidak mengalami perubahan yang signifikan,

jika anggaran sering di revisi, anggaran tidak lagi dapat dipakai sebagai tolak ukur kinerja manajer (Mulyadi, 2001).

Menurut Slamet Riyadi (2000) hasil penelitiannya mengungkapkan : (1) motivasi kerja yang dimiliki manajer tidak mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial; dan (2) hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja secara signifikan interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan pelimpahan wewenang yang terdesentralisasi (desentralisasi) mempengaruhi kinerja manajerial.

Menurut Tatag Tunjung Suhardono (2002), hasil penelitiannya menyatakan: (1) secara parsial partisipasi penyusunan anggaran dan motivasi sebagai variabel moderating tidak mempunyai pengaruh terhadap variabel kinerja manajerial; dan (2) secara parsial partisipasi penyusunan anggaran dan pelimpahan wewenang sebagai variabel moderating tidak mempunyai pengaruh terhadap variabel kinerja manajerial

TINJAUAN TEORI

Kinerja Manajerial

Kinerja manajer merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan operasi organisasi. Menurut Mahoney et al. (1963) definisi kinerja manajerial didasarkan pada fungsi-fungsi manajemen dalam teori manajemen yang meliputi: perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, supervisi, penyusunan staff, negoisasi, dan representasi. Sedangkan metode yang sering digunakan dalam mengukur kinerja manajer yaitu metode *self rating* dari Mahoney el al. (1963). Pemilihan *self rating* tersebut didasarkan pada beberapa argumen yaitu:

1. Self rating dapat mencegah pengukuran kinerja yang bersifat global dan hanya dari satu dimensi oleh superior.
2. Self rating dapat mencegah pengaruh halo effect dari superior.
3. Instrumen Mahoney et al. (1963) sudah banyak dan bersifat umum digunakan dalam sejumlah penelitian

Sistem Penganggaran

Sistem pengendalian penganggaran dapat meliputi lima atribut, yaitu partisipasi penyusunan anggaran, revisi anggaran, kesulitan sasaran anggaran, dan gaya evaluasi anggaran (Govindarajan, 1988) dan umpan balik (Muslimah, 1997)

Penganggaran.

Menurut Blocher et. al (2000) anggaran merupakan rencana kuantitatif terhadap operasi organisasi yang meliputi aspek keuangan maupun non keuangan. Selain rencana operasi anggaran mempunyai peran penting pengalokasian sumber daya, pengkoordinasian operasi termasuk dalam pengidentifikasian pemborosan, mengkomunikasikan dari mengesahkan tindakan, memotivasi dan mengarahkan implementasi menjadi pedoman untuk pengendalian operasi dana pengelolaan aliran kas serta sebagai kriteria dalam evaluasi kinerja.

Anggaran biasanya disiapkan atau dibuat oleh perusahaan baik pada level korporat, departemen, divisi, maupun untuk berbagai fungsi seperti penjualan, produksi, riset dan lain-lainnya (Hansen dan Mowen, 1995).

Menurut Theiss (1956) prosedur anggaran telah digunakan oleh Pemerintahan Inggris selama abad ke delapan belas. Anggaran yang digunakan oleh pemerintah Inggris saat ini meliputi:

1. Laporan akuntansi pengeluaran pemerintah dari tahun fiskal sebelumnya
2. Estimasi pengeluaran untuk tahun yang akan datang dalam bentuk laporan akuntansi
3. Rekomendasi pajak yang dibutuhkan untuk memenuhi pengeluaran yang diestimasikan.

Partisipasi Penyusunan Anggaran

Partisipasi dalam penyusunan anggaran adalah mengizinkan manajer lebih bawah mempertimbangkan bagaimana anggaran dibentuk. Adanya partisipasi keterlibatan dan pengaruh dari manajer yang lebih bawah dalam penyusunan anggaran dapat menimbulkan rasa tanggung jawab untuk memenuhi target atau sasaran yang telah ditentukan dalam anggaran (Zimmerman, 1995)

Partisipasi dalam penyusunan anggaran diasosiasikan mempunyai pengaruh terhadap motivasi dan kinerja karena:

- a. Partisipasi dalam penyusunan anggaran, sebagai suatu mekanisme untuk pertukaran informasi memungkinkan bawahan memperoleh pemahaman yang lebih jelas terhadap pekerjaan mereka sehingga membantu mereka meningkatkan kinerjanya (Hopwood, 1976)
- b. Partisipasi dalam penyusunan anggaran mungkin akan menyediakan kesempatan bagi manajer untuk memeperalas aksesn informasi yang dapat

digunakan dalam mempertahankan kinerjanya (Brownell dan Hirst, 1986)

- c. Mengizinkan manajer pada level lebih bawah untuk berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran, memungkinkan mereka untuk menyalurkan *skill*, kemampuan dan motivasi mereka terhadap organisasi (Riyanto, 1997).

Motivasi

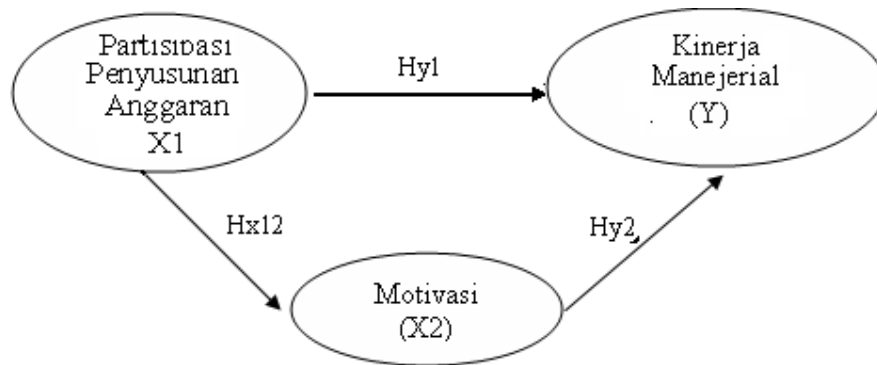
Nimran (1999) mendefinisikan motivasi sebagai keadaan di mana usaha dan kemauan keras seseorang diarahkan kepada pencapaian hasil-hasil tertentu.

Selanjutnya Terry (1986) menyebutkan bahwa motivasi adalah suatu keinginan yang terdapat pada seseorang secara individu yang merangsangnya untuk melakukan suatu tindakan. Amnztrong (1998) mengemukakan bahwa motivasi suatu yang membuat orang bertindak atau berperilaku dalam cara-cara tertentu.

Gibson (1996) mengatakan motivasi merupakan suatu konsep yang menjelaskan dalam memahami perilaku yang diamati. Para manajer lebih menyukai motivasi karyawan secara positif, karena mereka menginginkan cara terbaik untuk menjalankan pekerjaan mereka.

Kerangka Konseptual.

Berdasarkan teori yang dijelaskan sebelumnya dapat dibuat suatu kerangka konseptual yang seperti gambar dibawah ini :



Gambar 1. Kerangka Pikir Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial dengan Motivasi sebagai Variabel *Intervening*.

METODE PENELITIAN

Definisi Operasional Variabel

1. Partisipasi penyusunan anggaran (X1) adalah penyusunan anggaran merupakan proses pembuatan rencana kerja untuk jangka waktu satu tahun yang dinyatakan dalam satuan moneter dan satuan kuantitatif yang lain, menurut Mulyadi (2001).
2. Motivasi (X2) adalah kesediaan untuk mengeluarkan tingkat upaya yang tinggi untuk tujuan-tujuan organisasi yang dikondisikan oleh kemampuan upaya itu untuk memenuhi sesuatu kebutuhan individual, menurut Robbin S. (2001) dan sebagai *variable intervening*.

3. Kinerja manajerial (Y), adalah pusat pertanggung jawaban dinilai atas dasar anggaran dan realisasi pelaksanaan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Kinerja manajerial pusat laba pada organisasi divisional dianalisis kinerjanya atas dasar anggaran laba dibandingkan dengan realisasi labanya menurut Supriyono (2000).

Populasi Dan Sampel Penelitian

Obyek yang digunakan dalam penelitian ini adalah PT. Citra Raya Grup Tbk., sedangkan populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh manajer perusahaan tersebut baik manajer lini, manajer menengah dan manajer puncak yang berjumlah 30 orang, seperti Tabel 1 dibawah ini:

Tabel 1.
Posisi Jabatan Yang Diteliti

No	Posisi Jabatan	No	Posisi Jabatan
1	Kepala Bagian Produksi	16	General Affair
2	Supervisor Produksi	17	Kepala Bagian Pemasaran
3	Supervisor Pemasaran	18	Kepala Teknik
4	Supervisor PPC	19	Kepala Bagian PPC
5	Supervisor Gudang	20	Kepala Bagian
6	Kepala Bagian Pembelian	21	Kepala Bagian Kendaraan
7	Kepala Bagian Keuangan	22	Kepala Bagian Legal
8	Kepala Bagian Lab.	23	Supervisor Salesman
9	Kepala Bagian MIS	24	Supervisor Legal
10	Supervisor Maintenance	25	Supervisor Quality Control
11	Supervisor HRD	26	Kepala Bagian Quality Control
12	Kepala Bagian HRD	27	Supervisor MIS
13	Supervisor Elektrik	28	Supervisor Bengkel
14	Supervisor Satpam	29	Supervisor Pembelian
15	Kepala Bagian Keamanan	30	General Manager

Sumber data : Dari Group Perusahaan

Teknik Penarikan Sampel

Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *probability sampling* dengan *simple random sampling*. Untuk mengetahui berapa jumlah manajer yang harus dijadikan sampel jika populasinya 30 manajer digunakan rumus Slovin (Husein Umar, 2002)

$$\begin{aligned}
 n &= \frac{N}{1 + Ne^2} \\
 &= \frac{30}{1 + (30 \times 0,05^2)} \\
 &= 27,9 \approx 28 \text{ orang}
 \end{aligned}$$

Jadi sample minimal yang dipersyaratkan dibutuhkan 28 orang.

Teknik Analisis

Data yang sudah dikumpulkan kemudian dianalisis menggunakan analisis jalur dengan menggunakan program aplikasi SPSS.

HASILANALISIS DAN PEMBAHASAN.

Uji Validitas.

Hasil analisa validitas adalah hasil uji coba kuisisioner yang dilakukan terhadap 35 orang manajer dengan catatan bahwa bagi para manajer yang sudah mengisi kuesioner tidak boleh mengisi ulang walaupun pada kuesioner yang pertama ada perbaikan karena kurangnya paham tentang pertanyaan yang ada pada kuesioner tersebut, hasilnya dilihat pada Tabel 2 dibawah ini:

Tabel 2.
Ringkasan Hasil Uji Validitas Instrumen Penelitian

Variabel Penelitian	Valid	Tidak Valid	Total Pernyataan
X1	6	0	6
X2	25	0	25
Y	9	0	9

Sumber: Pengolaan Data

Keterangan:

X1 = Partisipasi Penyusunan Anggaran

X2 = Motivasi

Y = Kinerja Manajerial

Dengan menggunakan taraf signifikansi 95% atau tingkat kesalahan 5 %, karena 40 buah pertanyaan telah dinyatakan valid berdasarkan hasil taraf signifikansi hitungnya < 0.05 (Ghozali, 2001)

Uji Reliabilitas

Hasil analisa reliabilitas adalah hasil uji coba kuisioner yang dilakukan

terhadap 35 orang manajer, hasilnya dilihat pada Tabel 3 dibawah ini:

Tabel 3.
Ringkasan Hasil Uji Reliabilitas Instrumen Penelitian

Reliability Coefficients Alpha	X1	X2	Y
	0.8635	0.8063	0.7701

Penelitian

Sumber: Pengolaan Data dengan Program SPSS versi 10

Keterangan:

X1 = Partisipasi Penyusunan Anggaran

X2 = Motivasi

Y = Kinerja Manajerial

Ketiga variabel diatas dikatakan sudah reliabel karena koefisien Alpha > 0.6 (Ghozali, 2001).

Analisis dan Pengujian Hipotesis

Untuk mengetahui apakah hasil analisis jalur tersebut signifikan atau tidak dapat dilihat tabel 4 dan 5 berikut:

Tabel 4
Analisis alur

Jalur	Koefisien Jalur	Galat Baku	t hitung	Probabilitas
Y ← X1	Hy1	SE _{y1}	CHy1	Prob _{y1}
Y ← X2	Hy2	SE _{y2}	CHy2	Prob _{y2}
X2 ← X1	Hx12	SE _{x12}	CRX12	Probx12

Sumber : data primer diolah

Tabel 5.
Pengujian Hipotesis Berdasarkan Analisis Jalur

Jalur	Koefisien Jalur	Galat Baku	t hitung	Probabilitas
Kinerja manajerial (Y) \leftarrow partisipasi penyusunan anggaran (X1)	0,7752	0,0720	8,2167	0,0000
Kinerja manajerial (Y) \leftarrow motivasi (X2)	0,4424	0,1015	6,0332	0,0000
motivasi (X2) \leftarrow partisipasi penyusunan anggaran (X1)	0,4932	0,1594	5,0852	0,0000

Sumber: Pengolaan Data

Apabila Probabilitas $< 0,05$ maka H_0 ditolak dan H_i diterima sehingga koefisien pada jalur tersebut signifikan. Apabila Probabilitas $> 0,05$ maka H_0 diterima dan H_i ditolak sehingga koefisien pada jalur tersebut tidak signifikan, (Bush at. al., 2000). Hasil analisis jalur secara keseluruhan dapat dilihat pada Tabel 5.

Berdasarkan Tabel 5 di atas dapat digambarkan analisis jalur sebagai berikut:

1. $Y = 0,7752 X_1 + 0,4424 X_2$
2. $X_2 = 0,4932 X_1$

Berdasarkan Table 4 diketahui bahwa terdapat pengaruh signifikan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial sebesar 0,7752. Artinya hipotesis pertama diterima (terbukti). Koefisien jalur tidak langsung dapat dihitung dengan Koefisien jalur partisipasi penyusunan anggaran (X1) \rightarrow motivasi (X2) dikalikan koefisien jalur motivasi (X2) \rightarrow kinerja manajerial (Y) = $0,4932 \times 0,4424 = 0,2182$. Karena koefisien tidak langsung (0,2182) $<$ koefisien langsung (0,7752), maka pengaruh tidak langsung melalui variabel *intervening* motivasi memiliki pengaruh

yang lebih kecil dibandingkan pengaruh langsung terhadap kinerja manajerial. Artinya variabel motivasi tidak terlalu berperan sebagai variabel *intervening*. Dengan demikian, hipotesis kedua ditolak (tidak terbukti). Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Slamet Riyadi (2000) dan Tatag Tanjung Suhandono (2002) yang menunjukkan bahwa motivasi tidak berperan sebagai variabel *moderating*.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan dapat disimpulkan sebagai berikut: Koefisien jalur partisipasi penyusunan anggaran (X1) \rightarrow kinerja manajerial (Y) sebesar 0,7752, Partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja manajerial

1. Koefisien jalur motivasi (X2) \rightarrow kinerja manajerial (Y) sebesar 0,4424.

2. Koefisien jalur partisipasi penyusunan anggaran (X1) → motivasi (X2) sebesar 0,4932.
3. Motivasi tidak dapat diperlakukan sebagai *variable intervening* dalam hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.
4. Dengan demikian, maka pengaruh *variable intervening* motivasi dapat diabaikan, sehingga hasil penelitian ini lebih menekankan pada pengaruh langsung variabel partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial.

Saran

1. Dalam penyusunan anggaran, perusahaan sebaiknya dapat melibatkan untuk para karyawan atau staff yang mempunyai kompetensi, dengan harapan agar semua biaya dan dikumpulkan dapat mencerminkan dengan kondisi yang riil, dengan tidak menguarangi kualitas produk yang dihasilkan
2. Berdasarkan saran pada point 1 diatas, dengan adanya melibatkan karyawan dan staff dalam menyusun anggaran, maka situasi lingkungan kerja akan menjadi produktif, dan hal semacam itu harus menjadi budaya kerja yang terjadi di perusahaan tersebut yaitu PT. Citra Raya Grup Tbk. di Surabaya

DAFTAR PUSTAKA

Anonim. 2001. Pedoman Penyusunan Usulan Dan Penelitian Dan Skripsi, Fakultas Ekonomi Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jawa Timur, Surabaya.

Asri, Marwan, Dan Adisaputro, Gunawan. 1998. Anggaran Perusahaan, Penerbit BPFE-UGM, Yogyakarta.

Atkinson, et al. 1995. *Management Accounting*, Penerbit Prentice Hall, Englewood Cliffs, New Jersey.

Blocher, Edward .,K.H. Chen dan Thomas W. Lin, 2000. *Cost Management: A Strategic Empasis*. Edisi Indonesia. Jakarta: Salemba Empat.

Brownell, P. dan Mark Hirst. 1986. *Reliance on Accounting Information, Budettary Participation, and Task Uncertainty: Test of Three Way Interaction*. *Journal of Accounting Research* 24. 241-249.

Damodar Gujarati. 1995. *Basic Econometrics*, Third Edition, Mc Graw Hill, New York.

Djarwanto Ps Dan Pangestu Subagyo. 1993. *Statistik Induktif*, Cetakan Pertama, Penerbit BPFF – UGM, Yogyakarta.

Noreen, Eric W. Dan Garrison, Roy H. 2000. *Akuntansi Manajerial*, Edisi Terjemahan, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.

Garson. 2002. *Path Analysis*, North Carolina State University.

———. 2002. *Structural Equation Modeling*, North Carolina State University.

Ghozali, Imam. 2000. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan program SPSS*, Edisi II, Penerbit Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.

Halim, Abdul, dkk. 2000. *System Pengendalian Manajemen*, Penerbit Unit Penerbit Dan Percetakan Akademi Manajemen Perusahaan YKPN.

Handoko, T. Hani.1995. *Manajemen*, Edisi Kedua, Penerbit BPFE-UGM, Yogyakarta.

Hansen Dan Mowen. 1997. *Akuntansi Manajemen*, Jilid 1, Penerbit Airlangga. Surabaya.

- _____. 1997. Akuntansi Manajemen, Jilid 2, Penerbit Airlangga, Surabaya.
- Hopwood, A. 1976. Accounting And Human Behavior. New Jersy. Prentice-Hall, Inc, Englewood Cliffs.
- Mahoney, Thomas, T.H Jerdee, S.J. Carol, 1963. Development of Managerial Performance A Research Approach. South western Publishing.
- Malhotra. 1999. *Marketing Research an Applied Orientation*, Prentice Hall.
- Mulyadi Dan Setyawan, Johny. 1999. Sistem Perencanaan Dan Pengendalian Manajemen, Edisi Pertama, Penerbit Aditya Media, Yogyakarta.
- _____. 2001 Sistem Perencanaan Dan Pengendalian Manajemen : System Pelipatganda Kinerja Perusahaan, Edisi Kedua, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Mulyadi. 2001. Akuntansi Manajemen: Konsep, Manfaat, Dan Rekayasa, Edisi Ketiga, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Nazir, Mohammad. 1998. Metode Penelitian, Cetakan ketiga, Ghalia Indonesia, Jakarta.
- Robbins, Stephen P. 2001. Perilaku Organisasi : Konsep, Kontroversi, Aplikasi, Edisi Kedelapan, Terjemahan, PT. Prenhallindo, Jakarta.
- Theiss, Edwin L. 1956. The Bibinings of Business Budegting. The Accounting Review, 43-55.
- Zimmerman, Jerold L. 1995. Accounting for Decision Making and Control .